

Audit Berulang Kali di Malaysia: Kajian Penerokaan ke atas Syarikat Permotoran bagi Perusahaan Mikro, Kecil dan Sederhana (PMKS)

(Repeated Audit in Malaysia: An Exploratory Study on Motor Companies for Micro, Small and Medium Enterprises)

MOHAMAD ZAKI MD JANI, ROSIATI RAMLI, SOFIAH MD AUZAIR & ROMLAH JAFFAR

ABSTRAK

Kajian mengenai audit berulang kali di Malaysia adalah terhad disebabkan oleh faktor kerahsiaan maklumat. Ini menimbulkan jurang antara amalan pentadbiran cukai dan pengetahuan umum mengenai kes audit cukai, terutama dalam kalangan syarikat perusahaan mikro, kecil dan sederhana (PMKS). Mengikut tafsiran Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM), audit berulang kali adalah aktiviti audit yang dilakukan ke atas syarikat yang sama lebih daripada sekali dalam tempoh lima tahun. Audit berulang kali merupakan isu yang mendapat perhatian LHDNM kerana memberi kesan kepada kos operasi di samping menggambarkan tahap ketidakpatuhan syarikat yang tinggi. Laporan LHDNM menunjukkan bahawa audit berulang kali paling banyak dilakukan ke atas PMKS syarikat permotoran. Justeru, kajian ini bertujuan untuk mengenal pasti strategi pengelakan cukai PMKS syarikat permotoran melalui bentuk pelarasan yang kerap dilakukan, ciri-ciri mereka dan bilangan kekerapan audit berulang kali dalam tempoh lima tahun. Kajian ini berbentuk deskriptif menggunakan data kes audit cukai di LHDNM bagi tempoh 2015 hingga 2019. Daripada 924 syarikat yang dikaji, hasil menunjukkan bahawa bentuk pelarasan yang paling kerap dilakukan oleh PMKS syarikat permotoran adalah pelarasan pendapatan, di mana syarikat kurang menyatakan amaun pendapatan. Dari segi ciri-ciri syarikat, kajian juga mendapati PMKS syarikat permotoran yang paling kerap diaudit berulang kali ialah syarikat bersaiz kecil, mempunyai kadar keuntungan di bawah RM3 juta, majoriti dari subsektor jualan alat ganti dan aksesori selain motosikal serta menggunakan perkhidmatan ejen cukai untuk menguruskan hal percukaian mereka. Seterusnya dari segi kekerapan diaudit, hasil menunjukkan majoriti syarikat yang dikaji telah diaudit dua kali dalam tempoh lima tahun. Dapatan kajian ini menyediakan asas untuk membantu menerangkan senario syarikat PMKS sektor permotoran yang terlibat dengan audit berulang kali dan kepentingannya ke atas penguatkuasaan audit cukai secara keseluruhan.

Kata kunci: Audit berulang kali, ketidakpatuhan cukai, syarikat PMKS sektor permotoran

ABSTRACT

Studies on repeated audit in Malaysia is limited due to the confidentiality of information. This creates a gap between tax administration practices and public knowledge regarding tax audit cases, particularly among micro, small, and medium-sized enterprises (MSMEs). According to Inland Revenue Board of Malaysia (IRBM), repeated audits are audit activities conducted on the same company more than once within a five-year period. Repeated audit is a significant issue for IRBM as it impacts on the operational costs and reflects a high level of non-compliance among companies. IRBM reports indicate that repetitive audits are most frequently conducted on SMEs motor companies. Therefore, this study aims to identify the tax avoidance strategies of MSMEs motor companies through common audit adjustments, their characteristics, and the frequency of repeated audits within a period of five years. This is the result of a descriptive study using tax audit case data from IRBM for the period 2015 to 2019. Out of the 924 companies being studied, the results show that the most common adjustment made by SME motor companies is income adjustment, where most companies under-reported their incomes. In terms of company characteristics, the study also found that they are small-sized companies, with a profit margin below RM3 million, mostly from the sub-sector of the sale of spare parts and accessories other than motorcycles and use tax agent services to manage their tax matters. In terms of frequency of audit, the result shows that majority of the companies under study had been audited twice in the period of five years. The findings of this study provide a basis for explaining the scenario of SME motor companies involved in repeated audits and its importance on tax audit enforcement as a whole.

Keywords: Repeated audits, tax non-compliance, MSMEs in automotive sector

PENGENALAN

Kepatuhan rakyat kepada undang-undang percukaian yang ditetapkan oleh pihak berkuasa cukai adalah keutamaan bagi sesebuah negara, di mana pendapatan utama negara berasal daripada hasil cukai. Pematuhan cukai yang tinggi menyumbang kepada pertumbuhan ekonomi yang mampan dan kesejahteraan negara. Oleh itu, banyak kajian telah dijalankan untuk menilai tahap pematuhan terhadap undang-undang percukaian. Di Malaysia, Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM) atau HASiL merupakan agensi kerajaan yang mentadbir sistem percukaian langsung negara seperti cukai pendapatan, cukai pendapatan petroleum, cukai keuntungan harta tanah (CKHT), duti setem dan cukai-cukai

lain berkaitan cukai langsung. Agensi ini bermatlamat meningkatkan kadar pematuhan cukai sukarela dan melaksanakan sistem percukaian berintegriti dan telus (LHDNM 2017). Namun, masalah ketidakpatuhan cukai masih wujud dan memerlukan penyelesaian yang efektif, tidak hanya di Malaysia tetapi di seluruh dunia. Dengan perkembangan teknologi maklumat dan komunikasi (ICT), LHDNM telah melaksanakan Sistem Taksir Sendiri (STS) ke atas pembayar cukai syarikat dan individu. STS mula diperkenalkan pada tahun 2001 untuk syarikat dan pada tahun 2004 untuk individu. STS memberikan impak besar dalam pengoperasian sistem pentadbiran cukai negara, berasaskan konsep "menaksir, membayar dan memfail"(LHDNM 2001).

Di bawah rejim STS, pembayar cukai bertanggungjawab mengurus cukai mereka sendiri, termasuk penyimpanan rekod dan melaporkan pendapatan serta membayar cukai dalam tempoh masa yang ditetapkan. STS dipacu oleh tiga objektif utama: menaksir dan memungut cukai dengan kos minimum, menyemai kepercayaan terhadap keadilan dan integriti sistem percukaian serta menggalakkan pematuhan secara sukarela (Kasipillai et al. 2000; Isa 2014. Untuk memastikan layanan percukaian yang adil, tindakan penguatkuasaan yang ketat terhadap pembayar cukai yang ingkar adalah perlu. LHDNM menjalankan tanggungjawabnya melalui undang-undang seperti Akta Cukai Pendapatan 1967 dan lain-lain. Walaupun pelbagai bentuk hukuman dikenakan kepada pesalah cukai, kajian menunjukkan hukuman tersebut masih tidak dapat mengekang ketidakpatuhan cukai (Alm et al. 1992); DeBacker et al. 2018; Ngah 2020). Lantaran itu, LHDNM sentiasa memperkukuh program audit cukai secara berkala dan kaedah lain untuk membendung ketirisan cukai. Pegawai-pegawai LHDNM diperkemasakan dengan ilmu pengauditan terkini dan komited mencapai matlamat yang disasarkan (LHDNM 2017). Program audit cukai yang berkesan meningkatkan kesedaran dan pematuhan pembayar cukai terhadap undang-undang percukaian. Program ini dijalankan berpandukan peraturan dalaman LHDNM dan Rangka Kerja Audit Cukai (RKAC) sejak Januari 2007, bertujuan memastikan pematuhan terhadap undang-undang dan peraturan cukai (LHDNM 2014). Dengan masalah ketidakpatuhan cukai yang masih berterusan, timbul persoalan berkenaan keberkesanan program audit yang telah dijalankan selama ini dalam mencapai objektif yang disasarkannya.

Mengikut perancangan LHDNM semasa pelaksanaan Sistem Taksir Sendiri (STS), pembayar cukai dijadualkan untuk diaudit sekali dalam tempoh lima tahun. Antara faktor utama penetapan ini adalah berkenaan proses pengauditan yang panjang iaitu sekurang-kurangnya 90 hari. Namun dalam situasi sebenar, tempoh ini sering kali melebihi jangkaan yang didorong oleh pelbagai faktor. Oleh itu, terdapat kekangan dari segi bilangan kes yang dapat diaudit setiap tahun, membuatkan LHDNM menetapkan bahawa pembayar cukai hanya perlu diaudit sekurang-kurangnya sekali dalam tempoh lima tahun (LHDNM 2017). Jika diaudit lebih daripada sekali sekali dalam tempoh tersebut, ia bermakna pembayar cukai termasuk dalam kategori diaudit berulang kali.

Berdasarkan maklumat daripada Lembaga Hasil Dalam Negeri Malaysia (LHDNM), data yang diperoleh daripada Jabatan Operasi Cukai (JOC) menunjukkan bahawa masalah audit berulang kali lebih banyak melibatkan syarikat PMKS berbanding syarikat besar. Dalam tempoh 2015 hingga 2019, sejumlah 33,310 syarikat PMKS terlibat dalam audit berulang kali, berbanding 14,232 syarikat besar. Daripada jumlah tersebut, PMKS dalam sektor permotoran mencatatkan bilangan tertinggi, dengan sebanyak 11,366 syarikat atau 34.12% daripada keseluruhan syarikat PMKS yang diaudit berulang kali (Jabatan Operasi Cukai 2020). Kesan daripada audit ini mendapati bahawa ketidakpatuhan cukai adalah isu utama yang menyumbang kepada keperluan untuk audit berulang kali. Antara bentuk ketidakpatuhan yang sering ditemui termasuk kegagalan melaporkan pendapatan sebenar dan tuntutan perbelanjaan yang tidak sah. Ketidakpatuhan yang berulang kali ini menunjukkan bahawa terdapat kelemahan dalam pematuhan cukai oleh syarikat-syarikat dalam sektor permotoran. Syarikat yang diaudit berulang kali ini menunjukkan ciri-ciri seperti tahap pelaporan cukai yang rendah dan kekerapan pengauditan yang tinggi. Persoalan utama yang timbul di sini ialah apakah bentuk ketidakpatuhan yang berulang kali dilakukan? Apakah ciri-ciri pelaku dan berapa kerap mereka diaudit dalam tempoh lima tahun tersebut? Maka, objektif utama kajian ini adalah untuk memberikan penjelasan terhadap ketiga-tiga persoalan tersebut berdasarkan data yang diperoleh daripada LHDNM.

Kajian ini menggunakan analisis deskriptif dan regresi linear untuk mengkaji bentuk-bentuk ketidakpatuhan yang berulang kali dilakukan, ciri-ciri pelaku dan berapa kerap mereka diaudit dalam tempoh lima tahun tersebut serta faktor-faktor yang mempengaruhi kekerapan audit cukai dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran, berdasarkan data dari LHDNM untuk tempoh 2015 hingga 2019. Sampel terdiri daripada 924 syarikat. Hasil kajian mendapati pelarasan pendapatan mempunyai kesan paling signifikan ke atas kekerapan audit, diikuti pelarasan perbelanjaan dan pelarasan pendapatan lain. Faktor lain seperti subsektor, saiz syarikat, dan jualan tahunan tidak menunjukkan hubungan yang signifikan. Kajian ini menyumbang kepada literatur pematuhan cukai syarikat PMKS dengan menambah pemahaman tentang corak pelarasan cukai dalam sektor permotoran. Dari perspektif praktikal, kajian ini boleh membantu LHDNM merangka strategi penguatkuasaan cukai yang lebih berkesan. Artikel ini disusun mengikut pengenalan, sorotan karya, metodologi kajian, hasil analisis kajian, perbincangan hasil kajian dan penutup.

SOROTAN KARYA

Isu pematuhan cukai telah menjadi tumpuan ramai sarjana. Kepatuhan cukai ditafsirkan sebagai pernyataan pendapatan yang betul dan menuntut perbelanjaan yang dibenarkan oleh undang-undang cukai (Alm 1991). Palil dan Mustapha (2011) menyatakan bahawa pematuhan cukai adalah "keputusan sukarela pembayar cukai untuk mematuhi undang-undang cukai, menyatakan pendapatan yang tepat, dan membayar jumlah cukai dalam waktu yang dibenarkan." Namun begitu, masalah

ketidapatuhan cukai telah wujud sejak pengenalan cukai (Andreoni et al. 1998). Bird dan Wallace (2004) menyatakan bahawa adalah biasa jika sebilangan pembayar cukai enggan menunaikan kewajipan mereka. Ketidapatuhan cukai ini sering kali dihubungkan dengan persepsi tidak adil terhadap sistem percukaian, yang boleh mempengaruhi tingkah laku negatif.

Dalam konteks ini, Allingham dan Sandmo (1972) adalah antara perintis yang membangunkan model pencegahan ekonomi atau lebih dikenali sebagai model ekonomi jenayah dalam kajian pematuhan cukai. Mereka mencadangkan bahawa pematuhan cukai dipengaruhi oleh kadar cukai, kebarangkalian untuk diaudit, dan kadar penalti. Andreoni et al. 1998 mengesahkan bahawa model ini memberikan pandangan penting tentang bagaimana faktor ekonomi dapat mempengaruhi pematuhan cukai. Kamdar (1997) turut menyokong bahawa penalti yang lebih tinggi dapat meningkatkan pematuhan cukai, namun kajian seterusnya mendapati bahawa Fischer et al. (1992) telah mengembangkan model ini dengan memasukkan pemboleh ubah sosiologi dan psikologi, yang turut berperanan dalam menjelaskan mengapa sesetengah pembayar cukai mematuhi undang-undang manakala yang lain tidak.

Literatur kepatuhan cukai individu telah memberikan analisa kerangka formal untuk keputusan ketidapatuhan cukai syarikat. Kajian literatur menunjukkan bahawa penyelidikan empirikal mengenai ketidapatuhan cukai syarikat masih terhad. Tingkah laku ketidapatuhan pembayar cukai individu lebih mudah dikaji. Oleh itu, bukti mengenai tingkah laku ketidapatuhan cukai individu tidak dapat digeneralisasikan untuk menjelaskan ketidapatuhan cukai syarikat. Tambahan pula, akses penyelidik ke maklumat pembayar cukai sukar atas dasar kerahsiaan. Memandangkan sedikit kajian dilakukan terhadap syarikat, khususnya syarikat PMKS, kajian ini bersifat eksplorasi kerana banyak lagi kajian yang boleh dijalankan berkaitan syarikat PMKS.

Sama seperti kajian antarabangsa, penyelidikan mengenai ketidapatuhan cukai syarikat PMKS di Malaysia adalah terhad. Rice (1992) dan Slemrod (1992) berpendapat bahawa ketiadaan data dari pihak berkuasa cukai adalah halangan untuk mengkaji topik ini. Terdapat dua faktor yang menyumbang kepada kekurangan penyelidikan mengenai ketidapatuhan cukai syarikat: kerahsiaan data pematuhan cukai di bawah Seksyen 138 Akta Cukai Pendapatan (ACP) 1967, dan tiada pesalah pembayar cukai yang ingin mendedahkan identiti sebenar mereka. Rice (1992) sebagai salah satu perintis dalam kajian ini, telah meneliti lebih daripada 30,000 syarikat kecil di Amerika Syarikat dan mendapati bahawa syarikat yang beroperasi dalam industri terkawal cenderung untuk lebih patuh berbanding syarikat yang beroperasi dalam industri yang lebih sukar diaudit, terutamanya yang mempunyai hubungan dengan negara syurga cukai. Penemuan ini menunjukkan bahawa industri yang lebih terkawal mungkin memberi peluang kurang untuk pengelakan cukai.

Kajian di negara membangun turut memberikan pandangan penting. Helhel dan Varshalmoidze (2015) meneliti faktor dalaman seperti keupayaan membayar cukai dan moral pembayar cukai sebagai faktor utama yang menentukan pematuhan di Georgia. Sebaliknya, kajian mendapati bahawa faktor luaran seperti audit dan penalti kurang memberi kesan signifikan dalam menggalakkan pematuhan cukai. Sebaliknya, Kaplanoglou et al. (2016) di Greek pula menunjukkan bahawa persepsi negatif terhadap kualiti institusi percukaian menjadi faktor utama ketidapatuhan dalam kalangan syarikat kecil. Ketidakpercayaan terhadap institusi cukai dilihat sebagai penghalang utama dalam memastikan pematuhan. Kajian oleh Alkhatib et al. (2018) di Palestin pula menyatakan bahawa kebarangkalian untuk diaudit dan penalti yang tinggi boleh mengekang pengelakan cukai. Mereka mendapati bahawa kadar cukai yang tinggi cenderung meningkatkan insentif untuk mengelak cukai, tetapi kebarangkalian audit dapat bertindak sebagai faktor kawalan. Di Kemboja, Youde dan Lim (2019) mendapati bahawa akses kepada maklumat cukai meningkatkan pematuhan cukai. Kajian ini menunjukkan bahawa pendidikan cukai dan kemudahan akses kepada maklumat boleh mengurangkan kesilapan dalam pengisytiharan cukai. Di Nigeria, Ibadin (2019) menunjukkan bahawa prosedur audit yang lebih jelas serta pengetahuan cukai yang tinggi mempunyai hubungan signifikan dengan pematuhan syarikat PMKS.

Kajian di Indonesia oleh Inasius (2019) turut menambah elemen yang lebih kompleks, iaitu pengaruh kumpulan rujukan. Inasius mendapati bahawa kumpulan rujukan, yang terdiri daripada jaringan sosial, pesaing, dan rakan perniagaan, mempunyai pengaruh signifikan terhadap tingkah laku cukai syarikat PMKS. Dalam konteks ini, tingkah laku cukai syarikat sangat dipengaruhi oleh norma-norma sosial dalam kumpulan rujukan tersebut, yang mana faktor ini lebih penting berbanding kebarangkalian audit atau pengetahuan cukai. Persepsi keadilan dan ekuiti juga memainkan peranan penting, di mana syarikat yang merasakan bahawa sistem percukaian tidak adil lebih cenderung untuk tidak patuh walaupun mereka mempunyai pengetahuan mengenai undang-undang cukai. Rice (1992) mungkin menjadi pelopor dalam tingkah laku ketidapatuhan cukai syarikat PMKS, namun masih tiada kajian ke atas pematuhan cukai syarikat PMKS sektor kenderaan bermotor secara khusus. Isu audit berulang kali juga tidak disentuh secara mendalam.

Di Malaysia, beberapa kajian telah dilakukan berkaitan dengan isu pengelakan cukai di kalangan pembayar cukai syarikat PMKS. Antaranya termasuklah kajian oleh Pope dan Abdul-Jabbar (2008), Hafizah dan Mustafa (2008), Yassin (2012), Azrina et al. (2014), Mashadi et al. (2016), Mohamad et al. (2016), Ramli, R. et al. (2017), Yunus et al. (2017), dan Ngah (2020). Kajian-kajian ini menekankan pelbagai faktor yang mempengaruhi ketidapatuhan cukai, dari beban pematuhan cukai hingga kepada kelemahan dalam struktur pengurusan syarikat PMKS. Pope dan Abdul-Jabbar (2008) dalam kajian mereka menyentuh mengenai beban pematuhan cukai dalam kalangan PMKS di Malaysia, dengan fokus kepada kos pematuhan yang tinggi. Mereka menegaskan bahawa kos pematuhan yang signifikan, terutamanya bagi syarikat Bumiputera di kawasan tertentu, menjadi penghalang utama kepada pematuhan cukai. Kajian mereka mengemukakan isu bahawa banyak syarikat kecil tidak mempunyai keupayaan kewangan atau sumber manusia yang mencukupi untuk mengurus aspek pematuhan secara efektif. Penemuan ini disokong oleh Hafizah dan Mustafa (2008), yang mendapati

bahawa PMKS bersaiz kecil mengalami lebih kos pematuhan dalaman berbanding dengan MKS bersaiz besar. Kajian ini menunjukkan bahawa PMKS kecil tidak mempunyai skala ekonomi yang membolehkan mereka untuk memanfaatkan kepakaran luar dalam pengurusan percukaian, yang menambah beban pematuhan dalaman mereka. Ini menyebabkan syarikat-syarikat kecil lebih cenderung kepada ketidakpatuhan kerana kos pematuhan yang tinggi tidak dapat ditanggung oleh kebanyakan PMKS.

Yassin (2012) pula mengkaji secara empirikal gelagat ketidakpatuhan cukai dalam kalangan 1,075 syarikat PMKS di Malaysia yang diaudit oleh LHDNM. Kajian ini mendapati bahawa kadar cukai marginal, saiz firma, dan perbezaan cukai-buku adalah faktor penting yang mempengaruhi tingkah laku ketidakpatuhan. Ini menunjukkan bahawa firma dengan cukai marginal yang lebih tinggi atau saiz yang lebih besar mungkin lebih cenderung untuk mengelak cukai kerana impak kewangan yang lebih besar. Penemuan ini memberi isyarat bahawa struktur cukai yang terlalu membebaskan atau tidak seimbang boleh mendorong syarikat untuk terlibat dalam ketidakpatuhan. Kajian oleh Azrina et al. (2014) menambah dimensi lain kepada perbincangan ini dengan menekankan bahawa industri pembinaan adalah salah satu sektor yang paling tidak patuh di Malaysia. Penemuan ini menarik kerana ia menunjukkan bahawa ketidakpatuhan cukai bukan sahaja berkait dengan faktor dalaman syarikat, tetapi juga dengan jenis industri yang mereka ceburi. Kajian ini mendapati bahawa kadar cukai marginal dan saiz syarikat adalah penyebab signifikan kepada ketidakpatuhan cukai PMKS, sementara faktor lain seperti kecairan kewangan dan pemilikan asing tidak mempunyai kaitan signifikan.

Dalam kajian yang lebih spesifik, Mashadi et al. (2016) mendapati bahawa daripada 500 sampel entiti PMKS sektor pembinaan, sebanyak 44% terlibat dalam ketidakpatuhan cukai. Majoriti daripada kes ketidakpatuhan ini berpunca daripada kelewatan penghantaran borang cukai (62%) dan kegagalan untuk mendaftar (22%). Kajian ini menunjukkan bahawa sektor pembinaan, khususnya dalam perniagaan kejuruteraan awam, adalah yang paling terlibat dalam aktiviti ketidakpatuhan. Hal ini boleh dikaitkan dengan sifat sektor ini yang mungkin beroperasi dalam keadaan yang kurang teratur dan lebih sukar untuk diaudit. Kajian oleh Mohamad et al. (2016) pula mengkaji pengaruh lokasi dan saiz perniagaan terhadap tingkah laku ketidakpatuhan cukai dalam kalangan PMKS di Malaysia. Mereka mendapati bahawa kelemahan dalam penyimpanan rekod dan dokumentasi adalah masalah utama yang dihadapi oleh syarikat-syarikat ini. Selain itu, kos pematuhan yang tinggi serta kerumitan undang-undang cukai juga dikenal pasti sebagai penyumbang kepada ketidakpatuhan. Kajian ini menyerlahkan bahawa pematuhan cukai bukan hanya isu teknikal, tetapi juga satu beban pengurusan yang boleh memberi kesan kepada kelangsungan syarikat, terutamanya syarikat kecil yang tidak mempunyai kapasiti pengurusan yang mencukupi.

Ramli et al. (2017) mendapati terdapat empat faktor ketidakpatuhan cukai yang mempengaruhi PMKS sektor pembinaan untuk terlibat dengan ekonomi tunai (*Cash Economy, CE*); faktor pengetahuan, faktor ekonomi, faktor institusi dan faktor psikologi. Yunus et al. (2017) mendapati semua unsur hukuman cukai seperti kadar penalti dan hukuman, pendidikan dan pengetahuan mengenai hukuman cukai, dan tingkah laku psikologi pembayar cukai mempunyai hubungan signifikan dengan tingkah laku pematuhan cukai. Kajian oleh Yunus et al. (2017) turut menyokong dapatan ini dengan menekankan bahawa unsur-unsur hukuman cukai seperti kadar penalti dan denda, serta tahap pendidikan cukai dan pengetahuan mengenai hukuman cukai, mempunyai hubungan signifikan dengan tingkah laku pematuhan cukai. Kajian ini menggariskan bahawa pendidikan cukai adalah satu alat yang penting dalam menggalakkan pematuhan, tetapi ia perlu disokong oleh penguatkuasaan yang tegas.

Kajian oleh Ngah (2020) membawa kepada satu dimensi lain, iaitu kaitan antara audit berulang kali dan pengelakan cukai. Kajian beliau mendapati bahawa kekerapan audit cukai boleh meningkatkan aktiviti pengelakan cukai dalam kalangan PMKS di Malaysia. Ini mungkin disebabkan oleh tekanan kewangan yang dialami oleh syarikat yang sering diaudit, yang akhirnya mendorong mereka untuk mencari jalan untuk mengelak daripada membayar cukai. Penemuan ini menimbulkan persoalan mengenai keberkesanan audit berulang kali sebagai strategi untuk meningkatkan pematuhan cukai. Audit berulang kali sering dikaitkan dengan tingkah laku ketidakpatuhan yang berterusan dalam kalangan syarikat PMKS. Apabila audit cukai dijalankan berulang kali, ia menunjukkan bahawa masalah pematuhan tidak dapat diselesaikan dengan mudah. Andreoni et al. (1998) dan Allingham dan Sandmo (1972) mengesahkan bahawa kebarangkalian untuk diaudit memainkan peranan penting dalam mendisiplinkan syarikat agar mematuhi peraturan. Namun, kesan audit berulang kali juga menimbulkan persoalan sama ada ia berkesan untuk mendidik syarikat atau sekadar menambah tekanan kewangan.

Dalam konteks syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia, kajian terdahulu menunjukkan bahawa audit berulang kali berkait rapat dengan masalah kelemahan sistem kewangan dalaman. Rice (1992) dan Ibadin (2019) menyatakan bahawa audit yang kerap menunjukkan tahap ketidakpatuhan yang tinggi, tetapi audit ini juga berfungsi sebagai alat kawalan untuk memantau tingkah laku pembayar cukai. Namun, audit sahaja mungkin tidak mencukupi untuk mengubah tingkah laku syarikat yang terus berdepan masalah pematuhan. Oleh itu, strategi lain seperti pendidikan cukai dan pengurusan kewangan mungkin diperlukan.

Walaupun terdapat banyak kajian mengenai pematuhan cukai dalam kalangan PMKS, tumpuan yang lebih spesifik kepada sektor tertentu, seperti sektor permotoran di Malaysia, masih terhad. Sehingga kini, tiada kajian khusus yang memberi perhatian kepada audit berulang kali dalam sektor permotoran. Kajian ini bertujuan untuk mengisi jurang tersebut dengan meneliti secara mendalam gelagat ketidakpatuhan cukai dalam kalangan syarikat PMKS sektor kenderaan bermotor di Malaysia. Hubungan antara audit berulang kali dan ketidakpatuhan cukai akan dianalisis secara kritis, dengan harapan kajian ini dapat memberikan pandangan strategik kepada LHDNM dalam usaha meningkatkan pematuhan cukai di sektor ini.

METODOLOGI KAJIAN

Kajian ini adalah bersifat deskriptif yang bertujuan untuk mengenal pasti senario audit berulang kali bagi PMKS syarikat permotoran di Malaysia. Data yang diperolehi untuk kajian ini adalah daripada pangkalan data sumber dalaman LHDNM yang meliputi *Case Management System* (CMS) dan Sistem Taksir Sendiri Syarikat (STSC). Pengkaji telah diberi kebenaran dan laluan oleh pihak LHDNM untuk mendapatkan data berkenaan bagi tujuan akademik dan sebagai input berguna kepada LHDNM bagi meningkatkan keberkesanan sistem audit cukai di Malaysia. Hasil kajian juga dapat memberi pendedahan awal kepada orang ramai khususnya para pengkaji dalam bidang cukai untuk lebih memahami dan mengetahui statistik serta perkembangan yang berlaku di sebalik aktiviti audit cukai di Malaysia. Data kes audit berulang kali yang diperolehi daripada LHDNM adalah bagi tempoh 2015 hingga 2019. Pemilihan tempoh 2015 hingga 2019 ini adalah berdasarkan data terkini yang sedia ada di pangkalan data LHDNM sewaktu kajian ini dilakukan.

Selari dengan kategori tertinggi kekerapan audit berulang, maka fokus kajian ini adalah ke atas PMKS syarikat permotoran. Seperti yang dinyatakan sebelum ini, jumlah syarikat yang terlibat dengan audit cukai berulang kali di kalangan PMKS syarikat permotoran bagi tempoh 2015 hingga 2019 adalah sebanyak 11,366. Atas kekangan yang dibuat oleh pihak LHDNM, pengkaji hanya boleh menggunakan 10 peratus sebagai sampel kajian daripada jumlah 11,366 syarikat yang ada, bermakna pengkaji hanya mempunyai akses ke atas 1,137 syarikat untuk dikaji. Bagaimanapun, daripada jumlah tersebut, hanya 924 syarikat yang mempunyai data yang lengkap untuk dianalisa. Perkara yang dianalisa adalah bentuk-bentuk pelarasan cukai berdasarkan kategori yang ditetapkan oleh pihak LHDNM. Analisis dilakukan menggunakan perisian Statistik SPSS IBM. Sejumlah 924 sampel data sekunder yang merangkumi PMKS syarikat permotoran yang terlibat dalam audit berulang kali telah dianalisa. Analisis deskriptif seperti peratusan, kekerapan, dan tabulasi silang digunakan untuk menunjukkan hubungan dan kaitan antara pelbagai pemboleh ubah dalam data yang dikaji. Terdapat lima bentuk pelarasan cukai iaitu pelarasan jualan, pelarasan belian, pelarasan perbelanjaan, pelarasan lain, dan pelarasan pendapatan lain. Seterusnya ciri-ciri syarikat yang dikaji adalah merujuk kepada saiz syarikat, keuntungan syarikat, subsektor PMKS syarikat permotoran, dan penggunaan perkhidmatan ejen cukai. Manakala bilangan kekerapan diaudit berulang kali diperolehi terus daripada pangkalan data CMS dan STSC di LHDNM berdasarkan berapa kali syarikat terlibat diaudit dalam tempoh lima tahun yang dikaji.

ANALISIS DESKRIPTIF KAJIAN

Setelah selesai pengumpulan data sekunder dari pangkalan data LHDNM, analisis dijalankan untuk menjawab persoalan utama kajian, iaitu mengenal pasti situasi audit berulang kali dalam kalangan syarikat PMKS sektor permotoran di Malaysia. Fokusnya adalah mengkaji corak pengelakan cukai dan strategi yang sering digunakan oleh syarikat-syarikat ini, khususnya dalam mengenal pasti ciri-ciri syarikat yang terlibat dalam audit berulang kali dan strategi pengelakan cukai yang lazim. Analisis ini meneliti empat faktor utama PMKS syarikat permotoran yang dijadikan kajian oleh penyelidik iaitu saiz syarikat, jualan tahunan syarikat, subsektor industri dan syarikat yang menggunakan perkhidmatan ejen cukai sebagai penentu utama kekerapan audit, dengan hasilnya dibincangkan dalam sub bahagian seterusnya.

BENTUK-BENTUK KETIDAKPATUHAN CUKAI

Mengikut prosedur, bentuk pengelakan cukai syarikat yang diaudit oleh LHDNM adalah melibatkan pelarasan ke atas lima perkara iaitu jualan, belian, perbelanjaan, lain-lain pelarasan, dan pelarasan pendapatan lain. Pelarasan jualan adalah bentuk pengelakan cukai untuk jualan kurang lapor, jualan daripada aktiviti menyalahi undang-undang, dan jualan belum dilaporkan daripada perniagaan perkongsian/pemilikan tunggal. Pelarasan belian pula merangkumi belian palsu dan belian terlebih tuntutan. Manakala pelarasan perbelanjaan melibatkan tuntutan belanja perniagaan terlebih tuntutan, belanja peribadi/persendirian dan tuntutan belanja tidak mengikut Seksyen 33 dan 34 ACP 1967 serta belanja tidak dibenarkan di bawah Seksyen 39 ACP 1967. Pelarasan perbelanjaan turut melibatkan kos pembangunan terlebih tuntutan dan sumbangan kepada pihak tertentu. Seterusnya, pelarasan lain melibatkan tuntutan insentif cukai tidak dibenarkan, elaun modal, pindahan harga, dan pelarasan stok. Pelarasan pendapatan lain pula adalah pengelakan cukai menerusi penyata modal, pendapatan komisen yang diterima, pendapatan sewa, dividen, ganjaran/fi/penggajian pengarah, dan pendapatan daripada aktiviti menyalahi undang-undang.

Kajian ini menggunakan analisis kekerapan ke atas bentuk-bentuk pelarasan yang terlibat bagi kes yang diaudit berulang kali bagi tempoh 2015-2019. Hasil daripada kajian tersebut adalah seperti berikut.

JADUAL 1. Bentuk pelarasan cukai mengikut bilangan kes

Bentuk pelarasan	Bilangan kes	Peratusan
Pelarasan Pendapatan	820	48.87
Pelarasan Belian	328	19.55
Pelarasan Perbelanjaan	203	12.10
Pelarasan Lain	206	12.28
Pelarasan Pendapatan Lain	121	7.21
Jumlah	1678	100.00

Dapat dilihat daripada Jadual 1 menunjukkan bahawa daripada 924 syarikat yang dikaji, terdapat sejumlah 1,678 kes audit di mana majoriti kes melakukan pelarasan pendapatan iaitu sebanyak 820 kes (48.87%), diikuti pelarasan belian sebanyak 328 kes (19.55%), pelarasan perbelanjaan sebanyak 203 kes (12.10%), pelarasan lain sebanyak 206 kes (12.28%) dan pelarasan pendapatan lain sebanyak 121 kes (7.21%). Kajian ini menunjukkan bahawa bentuk-bentuk pelarasan yang dilakukan oleh syarikat PMKS sektor permotoran adalah pelbagai, dengan pelarasan pendapatan menjadi bentuk pelarasan yang paling dominan. Pelarasan audit ini tidak semestinya melibatkan satu jenis pelarasan sahaja bagi setiap syarikat. Terdapat syarikat yang terlibat dalam pelbagai bentuk kesalahan yang menyebabkan pelbagai pelarasan dilakukan terhadap mereka. Oleh itu, walaupun jumlah keseluruhan syarikat PMKS yang terlibat dalam kajian ini hanya sebanyak 924 syarikat, namun jumlah keseluruhan pelarasan cukai yang dilakukan adalah sebanyak 1,678 kes.

CIRI-CIRI PMKS SYARIKAT PERMOTORAN YANG DIAUDIT BERULANG KALI

SAIZ PMK

Untuk kajian ini, takrifan kategori saiz syarikat PMKS adalah mengikut definisi rasmi PMKS yang disahkan oleh Majlis Pembangunan PKS Kebangsaan juga digunakan (Corp et al. 2013) di mana PMKS dikelaskan kepada mikro, kecil, dan sederhana berdasarkan jualan tahunan atau jumlah pekerja. Mikro merujuk kepada jualan tahunan kurang daripada RM300,000 atau pekerja kurang daripada 5 orang. Kecil merujuk kepada jualan tahunan antara RM300,000 hingga kurang daripada RM15 juta atau pekerja antara 5 hingga kurang daripada 75 orang. Sederhana merujuk kepada jualan tahunan antara RM15 juta hingga RM50 juta atau pekerja antara 75 hingga 200 orang. Hasil kajian berkenaan ciri-ciri saiz syarikat PMKS yang kerap diaudit berulang kali ditunjukkan dalam Jadual 2 di bawah.

JADUAL 2. Bilangan syarikat mengikut saiz

Saiz Syarikat PMKS	Bilangan syarikat	Peratusan
Mikro	185	20.02
Kecil	565	61.15
Sederhana	174	18.83
Jumlah	924	100.00

Jadual 2 menunjukkan bahawa syarikat PMKS yang bersaiz kecil merupakan kumpulan yang paling kerap melakukan pelarasan cukai dalam semua kategori iaitu sebanyak 565 syarikat (61.15%) berbanding dengan syarikat PMKS mikro dan sederhana. Ini menunjukkan bahawa syarikat kecil lebih cenderung terlibat dalam kes-kes audit berulang kali berbanding syarikat mikro dan sederhana. Syarikat PMKS mikro pula mencatatkan 185 syarikat syarikat (20.02%), manakala syarikat sederhana mencatatkan 174 syarikat (18.83%). Keseluruhan data ini menunjukkan bahawa syarikat kecil adalah yang paling banyak terlibat dalam audit berulang kali, diikuti oleh syarikat mikro dan sederhana. Syarikat kecil mendominasi lebih daripada separuh jumlah keseluruhan audit.

Berdasarkan hasil analisis penjadualan silang, kajian ini menunjukkan hasil berikut di Jadual 3:

JADUAL 3. Bilangan syarikat mengikut saiz dan bentuk pelarasan cukai

Bentuk Pelarasan	Saiz PMKS						Jumlah kes
	Mikro		Kecil		Sederhana		
	Bil. kes	Peratus (%)	Bil. kes	Peratus (%)	Bil. kes	Peratus (%)	
Pelarasan Pendapatan	163	9.71	500	29.80	157	9.36	820
Pelarasan Belian	55	3.28	213	12.69	60	3.58	328
Pelarasan Perbelanjaan	27	1.61	129	7.69	47	2.80	203
Pelarasan Lain	36	2.15	121	7.21	49	2.92	206
Pelarasan Pendapatan Lain	20	1.19	77	4.59	24	1.43	121
Jumlah	301		1040		337		1678

Jadual 3 menunjukkan PMKS syarikat permotoran bersaiz kecil mencatatkan jumlah pelarasan tertinggi berjumlah 1,040 kes, diikuti oleh syarikat bersaiz sederhana sebanyak 337 kes dan syarikat bersaiz mikro sebanyak 301 kes. Di segi bentuk pelarasan, PMKS syarikat permotoran bersaiz kecil juga mencatatkan jumlah pelarasan tertinggi bagi setiap bentuk pelarasan yang ada berbanding syarikat bersaiz mikro dan sederhana.

JADUAL 4. Bilangan syarikat mengikut jualan tahunan

Jualan Tahunan	Bilangan syarikat	Peratusan (%)
Bawah RM300,000	83	9.00
RM300,000 hingga RM2,999,999	354	38.30
RM3,000,000 hingga RM14,999,999	302	32.70
RM15,000,000 hingga RM20,000,000	47	5.10
RM20,000,001 hingga RM50,000,000	138	14.90
Jumlah	924	100.00

JUALAN TAHUNAN

Berdasarkan Jadual 4, dapat dilihat bahawa daripada 924 syarikat yang terlibat dalam audit berulang kali, majoriti syarikat berada dalam julat jualan tahunan RM300,000 hingga RM2,999,999 dan RM3,000,000 hingga RM14,999,999, yang bersama-sama merangkumi lebih daripada 70% daripada jumlah keseluruhan. Ini menunjukkan bahawa syarikat dalam julat jualan tahunan sederhana hingga tinggi adalah yang paling banyak terlibat dalam audit berulang kali dalam sektor permotoran.

JADUAL 5. Bilangan syarikat mengikut subsektor

Subsektor	Bilangan syarikat	Peratusan
451-Jualan kenderaan baharu dan lama selain motosikal	270	29.22
452-Penyenggaraan dan pembaikan (bengkel kenderaan) selain motorsikal	287	31.06
453-Jualan alat ganti dan aksesori selain motorsikal	304	32.90
454-Jualan, penyelenggaraan, alat ganti dan aksesori motorsikal	63	6.82
Jumlah	924	100.00

SUBSEKTOR

Berdasarkan Jadual 5, dapat dilihat bahawa subsektor yang paling banyak diaudit berulang kali adalah subsektor 453 (jualan alat ganti dan aksesori selain motosikal) sebanyak 304 syarikat (32.90%). Ini diikuti oleh subsektor 452 (penyelenggaraan dan pembaikan bengkel kenderaan selain motosikal) dengan 287 syarikat (31.06%), dan subsektor 451 (jualan kenderaan baharu dan lama selain motosikal) dengan 270 syarikat (29.22%). Sementara itu, subsektor 454 (jualan, penyelenggaraan, alat ganti dan aksesori motosikal) mencatatkan bilangan terendah iaitu sebanyak 63 syarikat (6.82%). Kajian menunjukkan bahawa subsektor jualan alat ganti dan aksesori selain motosikal paling banyak terlibat dalam audit berulang kali.

Berdasarkan hasil analisis penjadualan silang, kajian ini menunjukkan hasil berikut seperti di Jadual 6:

JADUAL 6. Bilangan syarikat mengikut subsektor dan bentuk pelarasan cukai

	Subsektor								
	Kenderaan bermotor (selain motosikal):						Motosikal:		
	451		452		453		454		
	Jualan (kenderaan baharu dan lama)		Penyelenggaraan dan pembaikan (bengkel kenderaan)		Jualan alat ganti dan aksesori.		Jualan, penyelenggaraan, alat ganti dan aksesori.		
Bentuk Pelarasan	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	
Pelarasan Pendapatan	228	13.59	263	15.67	273	16.27	56	3.34	820
Pelarasan Belian	101	83.47	95	5.66	110	6.56	22	1.31	328
Pelarasan Perbelanjaan	78	4.65	36	2.15	78	4.65	11	0.66	203
Pelarasan Lain	79	4.71	56	3.34	59	3.52	12	0.72	206
Pelarasan Pendapatan Lain	26	1.55	43	2.56	41	2.44	11	0.66	121
Jumlah	512		493		561		112		1,678

Jadual 6 memberikan gambaran yang jelas mengenai kecenderungan subsektor dalam sektor kenderaan bermotor untuk terlibat dalam pelarasan cukai. Subsektor jualan alat ganti dan aksesori kenderaan bermotor selain motosikal (kod 453) jelas mendominasi pelarasan cukai, terutama dalam kategori pelarasan pendapatan dan pelarasan belian, mencatatkan bilangan tertinggi. Ini mencerminkan bagaimana subsektor ini mungkin lebih terdedah kepada audit berulang kali dan menunjukkan kelemahan dalam sistem pematuhan cukai mereka.

Selain itu, subsektor jualan kenderaan baharu dan lama (kod 451) juga menunjukkan penglibatan yang signifikan dalam pelarasan belian, dengan 83.47% daripada keseluruhan pelarasan belian berlaku dalam subsektor ini. Ini menunjukkan bahawa syarikat dalam subsektor ini mungkin menghadapi kesukaran dalam menguruskan rekod belian, berpotensi menyumbang kepada ketidakpatuhan cukai yang kerap.

Subsektor motosikal (kod 454), sebaliknya, mencatatkan bilangan kes pelarasan cukai yang paling rendah dalam hampir semua kategori. Ini mencadangkan bahawa syarikat dalam subsektor ini kurang terlibat dalam aktiviti pelarasan cukai berbanding subsektor lain, mungkin kerana skala operasi yang lebih kecil atau jenis transaksi yang lebih mudah dikawal.

Secara keseluruhannya, dapatan ini menunjukkan bahawa subsektor alat ganti dan penyelenggaraan kenderaan bermotor (kod 452) lebih cenderung untuk terlibat dalam pengelakan cukai, sejajar dengan kajian oleh Inasius (2019) yang mendapati bahawa sektor-sektor yang mempunyai aliran tunai tinggi dan transaksi yang kerap lebih cenderung untuk terlibat dalam pengelakan cukai. Selain itu, kajian oleh Helmy et al. (2018) juga menunjukkan bahawa syarikat dalam sektor peruncitan dan pemborongan kerap disiasat atas pengelakan cukai, mengukuhkan lagi dapatan kajian ini.

JADUAL 7. Bilangan syarikat mengikut penggunaan perkhidmatan ejen cukai

Khidmat Ejen Cukai	Bilangan syarikats	Peratusan
Ada	557	60.28
Tidak	367	39.72
Jumlah	924	100.00

EJEN CUKAI

Berdasarkan Jadual 7, dapat dilihat bahawa majoriti syarikat PMKS yang diaudit berulang kali menggunakan perkhidmatan ejen cukai, dengan 557 syarikat (60.28%). Manakala, syarikat yang tidak menggunakan perkhidmatan ejen cukai mencatatkan 367 syarikat (39.72%).

KEKERAPAN DIAUDIT BERULANG KALI

Berdasarkan Jadual 8, didapati bahawa majoriti PMKS syarikat permotoran yang diaudit berulang kali telah diaudit dua kali dalam tempoh 2015 hingga 2019, dengan jumlah sebanyak 609 syarikat (65.91%). Ini diikuti oleh syarikat yang diaudit tiga kali, sebanyak 229 (24.78%). Syarikat yang diaudit empat kali pula sebanyak 74 (8.01%), manakala syarikat yang diaudit lima kali adalah sebanyak 12 syarikat (1.30%). Data ini menunjukkan bahawa kebanyakan syarikat PMKS yang terlibat dalam kajian ini cenderung untuk diaudit dua kali.

JADUAL 8. Bilangan syarikat diaudit berulang kali

Kekerapan Diaudit	Jumlah	Peratus (%)
Dua kali	609	65.91
Tiga kali	229	24.78
Empat kali	74	8.01
Lima kali	12	1.30
Jumlah	924	100.00

Bagi menerangkan hasil kekerapan diaudit ini dengan lebih bermakna, kajian ini membuat analisis penjadualan silang di mana kekerapan diaudit disilangkan dengan saiz syarikat, subsektor, dan sama ada syarikat menggunakan perkhidmatan ejen cukai atau tidak. Hasil kajian diterangkan dalam Jadual 9 di bawah.

JADUAL 9. Kekerapan audit mengikut saiz syarikat

Kekerapan (Bilangan Diaudit)	Saiz						Jumlah
	Mikro	Peratus (%)	Kecil	Peratus (%)	Sederhana	Peratus (%)	
Dua Kali	138	14.94	362	39.18	109	11.80	609
Tiga Kali	37	4.00	151	16.34	41	4.44	229
Empat Kali	9	0.97	45	4.87	20	2.16	74
Lima Kali	1	0.11	7	0.76	4	0.43	12
Jumlah	185		565		174		924

Berdasarkan Jadual 9, dapat dilihat bahawa syarikat kecil merupakan kumpulan yang paling kerap diaudit dalam semua kategori berbanding dengan syarikat mikro dan sederhana. Syarikat kecil mencatatkan jumlah audit dua kali tertinggi sebanyak 362 syarikat (39.18%), diikuti oleh syarikat mikro sebanyak 138 syarikat (14.94%) dan syarikat sederhana sebanyak 109 syarikat (11.80%). Bagi kekerapan audit tiga kali, syarikat kecil sebanyak 151 syarikat (16.34%), berbanding syarikat mikro sebanyak 37 syarikat (4.00%) dan syarikat sederhana dengan 41 syarikat (4.44%). Kategori audit empat kali pula menunjukkan syarikat kecil dengan 45 syarikat (4.87%), syarikat mikro dengan 9 syarikat (0.97%), dan syarikat sederhana dengan 20 syarikat (2.16%). Akhir sekali, bagi kekerapan audit lima kali, syarikat kecil mencatatkan 7 syarikat (0.76%), manakala syarikat mikro dan sederhana masing-masing mencatatkan 1 syarikat (0.11%) dan 4 syarikat (0.43%). Jumlah keseluruhan menunjukkan bahawa syarikat kecil mendominasi dalam kekerapan audit berulang kali.

JADUAL 10. Kekerapan audit mengikut subsektor

Kekerapan (Bilangan Diaudit)	Subsektor								
	Kenderaan bermotor (selain motosikal):				Motosikal:				
	451		452		453		454		
Jualan (kenderaan baharu dan lama)		Penyelenggaraan dan pembaikan (bengkel kenderaan)		Jualan alat ganti dan aksesori.		Jualan, penyelenggaraan, alat ganti dan aksesori.			
	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	Bil.	Peratus (%)	
Dua Kali	196	21.21	176	19.05	200	21.65	37	4.00	609
Tiga Kali	61	508.33	75	8.12	71	7.68	22	2.38	229
Empat Kali	13	1.41	29	3.14	28	3.03	4	0.43	74
Lima Kali	0	0.00	7	0.76	5	0.54	0	0.00	12
Jumlah	270		287		304		63		924

Berdasarkan Jadual 10, dapat dilihat bahawa subsektor jualan alat ganti dan aksesori kenderaan (kod 453) jelas mendominasi dari segi kekerapan audit berulang kali dengan 304 syarikat, menjadikannya subsektor yang paling kerap diaudit dalam kalangan subsektor lain. Subsektor penyelenggaraan dan pembaikan (kod 452) berada di tempat kedua dengan 287 syarikat, sementara subsektor jualan kenderaan baharu dan lama (kod 451) mencatatkan 270 syarikat. Sebaliknya, subsektor jualan, penyelenggaraan, alat ganti, dan aksesori motosikal (kod 454) mencatatkan bilangan audit terendah dengan hanya 63 syarikat, menunjukkan bahawa ia adalah subsektor yang paling jarang diaudit.

Kekerapan audit dua kali menunjukkan bahawa subsektor jualan alat ganti dan aksesori mencatatkan bilangan tertinggi, iaitu 200 syarikat (21.65%), diikuti oleh jualan kenderaan baharu dan lama dengan 196 syarikat (21.21%), sementara subsektor motosikal adalah yang paling rendah dalam kategori ini. Kekerapan audit tiga kali pula mendapati subsektor penyelenggaraan dan pembaikan mencatatkan angka tertinggi dengan 75 syarikat (8.12%), manakala subsektor lain mencatatkan bilangan yang lebih rendah.

Kekerapan audit empat kali didominasi oleh subsektor penyelenggaraan dan pembaikan dengan 29 syarikat (3.14%), menunjukkan bahawa subsektor ini berdepan dengan audit yang lebih kerap berbanding subsektor lain. Dalam kekerapan audit lima kali, hanya subsektor penyelenggaraan dan jualan alat ganti mencatatkan kes, sementara subsektor lain tidak mencatatkan sebarang kes audit lima kali.

Secara keseluruhannya, subsektor jualan alat ganti dan aksesori (kod 453) bukan sahaja mendominasi dari segi kekerapan audit dua dan tiga kali, tetapi juga menunjukkan kecenderungan yang lebih tinggi untuk terlibat dalam audit berulang kali berbanding subsektor lain.

JADUAL 11. Kekerapan audit mengikut penggunaan perkhidmatan ejen cukai

Kekerapan (Bilangan Diaudit)	Ejen Cukai				Jumlah
	Ada	Peratus (%)	Tiada	Peratus (%)	
Dua Kali	375	40.58	234	25.32	609
Tiga Kali	126	13.64	103	11.15	229
Empat Kali	48	5.19	26	2.81	74
Lima Kali	8	0.87	4	0.43	12
Jumlah	557		367		924

Berdasarkan Jadual 11, dapat dilihat bahawa penggunaan perkhidmatan ejen cukai memainkan peranan penting dalam audit cukai yang berulang kali. Syarikat yang menggunakan perkhidmatan ejen cukai menunjukkan bilangan audit yang lebih tinggi. Daripada jumlah keseluruhan 924 audit berulang kali, 557 syarikat (60.28%) melibatkan syarikat yang menggunakan perkhidmatan ejen cukai, manakala 367 syarikat (39.72%) melibatkan syarikat yang tidak menggunakan perkhidmatan ejen cukai. Untuk kekerapan audit dua kali, syarikat yang menggunakan ejen cukai mencatatkan 375 syarikat (40.58%), manakala syarikat tanpa ejen cukai mencatatkan 234 syarikat (25.32%). Bagi kekerapan audit tiga kali, syarikat dengan ejen cukai mencatatkan 126 syarikat (13.64%), manakala syarikat tanpa ejen cukai mencatatkan 103 syarikat (11.15%). Dalam kategori audit empat kali, syarikat dengan ejen cukai mencatatkan 48 syarikat (5.19%), manakala syarikat tanpa ejen cukai mencatatkan 26 syarikat (2.81%). Akhir sekali, bagi kekerapan audit lima kali, syarikat yang menggunakan ejen cukai mencatatkan 8 syarikat (0.87%), manakala syarikat tanpa ejen cukai mencatatkan 4 syarikat (0.43%).

ANALISIS REGRESI LINEAR

Regresi Linear digunakan dalam kajian ini untuk mengkaji hubungan antara kekerapan audit syarikat PMKS sektor permotoran dengan beberapa pemboleh ubah bebas, termasuk subsektor, pelbagai jenis pelarasan cukai, saiz syarikat, wakil cukai, dan jualan tahunan. Analisis ini bertujuan untuk mengenal pasti faktor-faktor yang signifikan mempengaruhi kekerapan audit, serta sejauh mana faktor-faktor ini memberi kesan terhadap audit yang dilakukan secara berulang kali ke atas syarikat dalam sektor ini.

JADUAL 12. Analisis regresi linear antara pemboleh ubah kekerapan diaudit dan pemboleh ubah bebas

Coefficients ^a		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
Model		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	0.799	0.078		10.2	<.001		
	Subsektor	0.006	0.015	0.008	0.414	0.679	0.901	1.11
	Pelarasan1	0.668	0.016	0.981	42.3	<.001	0.633	1.58
	Pelarasan2	-0.03	0.018	-0.033	-1.746	0.081	0.933	1.07
	Pelarasan3	0.355	0.025	0.291	14	<.001	0.789	1.27
	Pelarasan4	0.534	0.022	0.501	24	<.001	0.781	1.28
	Pelarasan5	0.576	0.031	0.356	18.77	<.001	0.944	1.06
	Saiz	0.018	0.024	0.016	0.756	0.45	0.738	1.36
	Wakil	-0	0.027	-0.003	-0.142	0.887	0.945	1.06
	JualanTahunan	-0.01	0.014	-0.009	-0.402	0.688	0.673	1.49

a. Dependent Variable: Kekerapan Diaudit

Berdasarkan Jadual 12, dari dapatan analisis beberapa pemboleh ubah menunjukkan hubungan signifikan dengan kekerapan audit. Pelarasan pendapatan (Pelarasan1) mempunyai pengaruh paling besar dan signifikan ($B = 0.668$, $p < 0.001$), diikuti oleh Pelarasan perbelanjaan lain (Pelarasan5) dengan kesan positif yang kuat ($B = 0.576$, $p < 0.001$). Pelarasan perbelanjaan (Pelarasan4) dan Pelarasan pendapatan lain (Pelarasan3) juga mempunyai kesan signifikan dengan masing-masing mencatatkan $B = 0.534$ dan $B = 0.355$ (kedua-duanya $p < 0.001$). Walau bagaimanapun, faktor subsektor, saiz syarikat, wakil cukai, dan jualan tahunan tidak menunjukkan kesan signifikan ke atas kekerapan audit, dengan nilai p yang melebihi tahap signifikan 0.05. Dapatan ini menunjukkan bahawa pelarasan cukai memainkan peranan penting dalam menentukan kekerapan audit, manakala faktor lain seperti subsektor dan saiz syarikat tidak begitu mempengaruhi.

PERBINCANGAN HASIL KAJIAN

Kajian lepas yang melibatkan audit cukai berulang kali ke atas PMKS adalah kurang dapat dilaksanakan disebabkan faktor kerahsiaan maklumat. Justeru, kajian-kajian lepas lebih banyak tertumpu kepada audit cukai yang umum berbanding audit berulang kali. Walaupun kajian berkaitan audit berulang kali tidak banyak dilakukan, kajian lain yang paling hampir ialah kajian berkaitan mengenal pasti bentuk pelarasan dan pelaku audit di Malaysia seperti kajian Lai et al. (2013), Mashadi et al. (2016) dan Helmy et al. (2018). Hasil kajian ini mendapati bahawa kebanyakan syarikat PMKS sektor permotoran menggunakan pelbagai strategi untuk mengelak cukai. Kajian ini konsisten dengan kajian Russain et al. (2014) yang menyatakan kebanyakan syarikat mengelak membayar cukai dengan merendahkan jualan tahunan mereka. Namun, hasil kajian ini tidak selari dengan kajian Lai et al. (2013) yang menyatakan belanja perniagaan terlebih tuntut merupakan bentuk pengelakan cukai yang kerap dilakukan berbanding jualan berkurangan lapor. Dapatan ini menunjukkan pelarasan pendapatan merupakan bentuk pengelakan cukai yang paling kerap dilakukan, diikuti dengan pelarasan belian, pelarasan perbelanjaan, pelarasan lain, dan pelarasan pendapatan lain. Kajian ini mendapati bahawa pelarasan pendapatan adalah bentuk pelarasan yang paling tinggi dilakukan pada setiap kategori kekerapan bilangan audit.

Dalam kes audit yang dilakukan dua kali, pelarasan pendapatan mencatat 31.17%, diikuti oleh pelarasan belian (12.10%), pelarasan perbelanjaan (8.52%), pelarasan lain (7.75%), dan pelarasan pendapatan lain (3.40%). Keadaan yang sama juga dapat dilihat pada kelompok kekerapan bilangan audit tiga kali, empat kali dan lima kali. Masing-masing telah menunjukkan pelarasan pendapatan adalah penyumbang terbesar kepada kesalahan yang sering dilakukan oleh syarikat PMKS sektor permotoran. Dalam kajian ini, pelarasan belian pula didapati sebagai pelarasan kedua tertinggi dilakukan oleh syarikat PMKS. Pelarasan belian merangkumi belian palsu dan belian yang dituntut melebihi daripada apa yang telah dibelanjakan oleh syarikat. Ini menunjukkan syarikat-syarikat tersebut cuba mengurangkan jumlah cukai yang perlu dibayar dengan menambah perbelanjaan yang tidak wujud atau yang tidak sepatutnya dituntut. Kajian oleh Slemrod (2007) turut menyokong dapatan ini yang menyatakan bahawa perbelanjaan palsu sering digunakan sebagai strategi mengelak cukai. Seterusnya, pelarasan perbelanjaan didapati turut signifikan dalam kesalahan yang dilakukan oleh syarikat PMKS. Pelarasan ini merujuk kepada perbelanjaan yang dibuat oleh syarikat melebihi daripada yang telah dibuat, perbelanjaan bersifat peribadi yang tiada kena-mengena dengan perniagaan, dan perbelanjaan yang tidak memenuhi syarat ataupun maksud yang termaktub dalam seksyen 33 dan 34, Akta Cukai Pendapatan (ACP) 1967. Ini termasuklah perbelanjaan yang tidak dibenarkan seperti yang ditetapkan pada seksyen 39, ACP 1967. Kajian oleh Pope dan Hijatallah (2008) juga menunjukkan bahawa ketidakpatuhan dalam tuntutan perbelanjaan merupakan salah satu bentuk pengelakan cukai yang biasa dilakukan oleh syarikat.

Selain itu, pelarasan lain seperti pelarasan stok, elaun modal, elaun bangunan industri, elaun pelaburan semula yang tidak dibenarkan atau ditarik balik, cukai pegangan serta pelarasan-pelarasan lain yang tidak dibenarkan turut ditemui dalam kajian ini. Walaupun kurang signifikan berbanding pelarasan pendapatan dan belian, pelarasan lain tetap menyumbang kepada kesalahan yang dilakukan oleh syarikat PMKS. Menurut kajian oleh Allingham dan Sandmo (1972), kompleksiti dan kekaburan dalam undang-undang cukai sering dimanipulasi oleh syarikat untuk mengelak cukai. Akhir sekali, pelarasan pendapatan lain yang merujuk kepada pendapatan selain daripada keuntungan perniagaan seperti pendapatan komisyen, sewa, dividen dan pendapatan-pendapatan lain yang diterima sama ada secara sah di sisi undang-undang mahupun sebaliknya, didapati sebagai pelarasan yang paling sedikit dilakukan. Ini mungkin disebabkan oleh kesukaran untuk mengesan pendapatan lain berbanding pendapatan utama syarikat. Kajian oleh Beer et al. (2020) menunjukkan bahawa pengelakan cukai melalui pendapatan lain kurang dilakukan kerana ia lebih mudah dikesan oleh pihak berkuasa cukai berbanding pelarasan pendapatan utama.

Hasil dari analisis regresi linear berganda menunjukkan bahawa faktor pelarasan pendapatan mempunyai kesan yang paling besar ke atas kekerapan audit, diikuti oleh pelarasan perbelanjaan dan pelarasan pendapatan lain. Ini menunjukkan bahawa syarikat yang terlibat dalam pelarasan pendapatan cenderung diaudit lebih kerap. Faktor-faktor lain seperti subsektor, saiz syarikat, dan jualan tahunan tidak memberikan kesan yang signifikan ke atas kekerapan audit. Oleh itu, pelarasan cukai, terutamanya pelarasan pendapatan, adalah faktor utama yang mendorong kepada audit berulang kali. Kajian ini juga mendapati bahawa syarikat PMKS bersaiz kecil adalah yang paling banyak melakukan kesalahan, berbeza dengan syarikat bersaiz sederhana dan besar. Ini selari dengan hasil kajian Mansor dan Mohd Haneefah (2008) yang mendapati firma bersaiz kecil dan sederhana paling kerap melakukan pengelakan cukai malah juga mendominasi kesemua lima jenis pelarasan cukai berbanding firma bersaiz besar. Faktor kurangnya pengetahuan cukai mendorong syarikat kecil dan sederhana menyimpan dokumen secara minimum (Mansor & Mohd Haneefah 2008). Polisi dalam audit cukai perlu

memberi lebih pertimbangan kepada syarikat kecil dan sederhana kerana syarikat-syarikat ini lebih mudah melakukan salah nyata bagi tujuan pengelakan cukai (Mohd Nor et al. 2010). Oleh itu, penguatkuasaan seksyen 119A ACP 1967 iaitu kegagalan penyimpanan rekod perlu dilakukan dengan lebih tegas lagi.

Kajian ini juga mendapati bahawa syarikat yang terlibat dalam audit berulang kali, khususnya yang mempunyai jualan tahunan antara RM300,000 hingga RM2,999,999 dan RM3,000,000 hingga RM14,999,999, menyumbang lebih daripada 70% daripada keseluruhan kes audit. Syarikat dalam julat jualan tahunan ini sering kali terlibat kerana mereka tergolong dalam kategori yang dianggap sebagai berisiko sederhana hingga tinggi dalam ketidakpatuhan cukai. Kajian ini juga mencerminkan dapatan yang berbeza dengan kajian Lai et al. (2013) yang menyatakan bahawa belanja perniagaan terlebih menuntut merupakan bentuk pengelakan cukai yang lebih lazim berbanding jualan terkurang lapor. Walau bagaimanapun, kajian ini tetap menunjukkan bahawa pelarasan pendapatan melalui jualan terkurang lapor adalah strategi yang sering digunakan, terutama dalam audit berulang kali. Dari sudut lain, dapatan ini menyokong kajian oleh Inasius (2019) yang mendapati bahawa sektor-sektor yang mempunyai aliran tunai tinggi dan transaksi kerap lebih cenderung untuk melakukan pengelakan cukai. Ini turut didukung oleh kajian Slemrod (2007) yang menunjukkan bahawa syarikat dalam sektor-sektor ini memanipulasi pelaporan kewangan mereka untuk mengurangkan beban cukai. Oleh itu, analisis ini mengesahkan bahawa syarikat-syarikat dalam julat jualan tahunan sederhana hingga tinggi adalah paling berisiko terlibat dalam audit berulang kali, menunjukkan keperluan untuk pengawasan yang lebih ketat dan strategi pencegahan yang lebih efektif dalam sektor ini.

Akhir sekali, hasil analisis menunjukkan bahawa syarikat yang menggunakan perkhidmatan ejen cukai cenderung untuk diaudit lebih kerap berbanding syarikat yang tidak menggunakan perkhidmatan ejen cukai. Ini mungkin disebabkan oleh peranan ejen cukai yang dalam beberapa kes membantu syarikat menguruskan urusan cukai mereka dengan cara yang kurang patuh terhadap peraturan yang ditetapkan. Kajian terdahulu juga menunjukkan bahawa walaupun penggunaan ejen cukai dapat meningkatkan tahap kepatuhan cukai dalam beberapa keadaan, terdapat juga bukti bahawa mereka yang menggunakan ejen cukai mungkin terlibat dalam ketidakpatuhan cukai yang lebih tinggi (Helhel & Varshalomidze 2015; Inasius 2019; Beer et al. 2020;).

Daripada hasil kajian ini, beberapa saranan dapat diambil untuk meningkatkan kepatuhan cukai syarikat PMKS sektor permotoran. Pertama, LHDNM perlu memperkukuh penguatkuasaan cukai, terutama terhadap syarikat dalam julat jualan tahunan RM300,000 hingga RM14,999,999 yang sering terlibat dalam audit berulang kali. Program pendidikan cukai harus diperluaskan bagi meningkatkan kesedaran syarikat kecil dan sederhana tentang kepentingan pematuhan, termasuk aspek penyimpanan rekod dan pelaporan yang betul. Pada masa yang sama, penguatkuasaan Seksyen 119A Akta Cukai Pendapatan 1967 berkaitan penyimpanan rekod perlu lebih tegas. Selain itu, LHDNM juga harus memantau peranan ejen cukai yang mungkin terlibat dalam ketidakpatuhan cukai dan memperketat pengawasan terhadap mereka. Dalam konteks subsektor berisiko tinggi seperti jualan alat ganti dan aksesori kenderaan bermotor, mekanisme pencegahan dan pengauditan yang lebih mendalam perlu diterapkan, terutamanya bagi syarikat yang terlibat dalam pelarasan pendapatan dan belian. Di samping itu, penggunaan teknologi digital dan data analitik dapat membantu LHDNM mengenal pasti pola ketidakpatuhan dengan lebih cekap. Secara keseluruhannya, langkah-langkah ini dijangka dapat memperbaiki tahap kepatuhan cukai syarikat PMKS sektor permotoran dan membantu LHDNM dalam melaksanakan penguatkuasaan cukai yang lebih efektif serta menyeluruh.

Berdasarkan hasil kajian dan perbincangan di atas, audit berulang kali ke atas PMKS sektor permotoran merupakan satu pendekatan penting bagi LHDNM untuk mengekang pengelakan cukai. Aktiviti penguatkuasaan ini masih lagi memberi kesan yang signifikan kepada tahap pematuhan cukai di Malaysia, terutamanya bagi kes-kes yang melibatkan syarikat kecil dan sederhana. Prestasi audit cukai perlu ditingkatkan untuk meningkatkan keyakinan pembayar cukai dan memberikan keadilan kepada pembayar cukai yang patuh. Dalam memastikan prestasi yang konsisten, pembaharuan ke atas tindakan audit cukai perlu dilakukan bagi memastikan pengelakan cukai dapat dikawal. Secara keseluruhan, kajian ini menambah kepada pengetahuan sedia ada dengan mengenal pasti secara khusus bentuk-bentuk pengelakan cukai yang dilakukan oleh syarikat PMKS sektor permotoran serta mengenal pasti ciri-ciri syarikat yang paling kerap diaudit berulang kali. Penemuan ini penting untuk membantu LHDNM dan pihak berkuasa lain dalam merancang strategi penguatkuasaan cukai yang lebih efektif dan menyeluruh.

PENUTUP

Kajian ini dijalankan dengan tujuan mengenal pasti corak pelarasan cukai dan strategi pengelakan yang digunakan oleh syarikat-syarikat PMKS, dengan fokus kepada mereka yang sering diaudit. Secara kesimpulannya, analisa data-data yang diperolehi daripada pihak LHDNM telah dapat dikenalpasti oleh kajian ini melalui semakan terperinci ke atas demografi atau ciri-ciri syarikat yang diaudit berulang kali. Majoriti bentuk pengelakan cukai adalah melalui pelarasan pendapatan oleh syarikat yang mudah dimanipulasikan. Syarikat kecil dan sederhana menjadi dominan dalam mengelak cukai. Hasil kajian membuktikan bahawa terdapat hubungan antara saiz firma dengan pengelakan cukai. Sektor jualan alat ganti dan aksesori kenderaan bermotor serta sektor penyelenggaraan dan pembaikan bengkel kenderaan bermotor adalah sektor yang paling banyak melakukan pengelakan cukai. Kajian ini juga mendapati bahawa majoriti kes-kes yang diaudit berulang kali melibatkan pelarasan pendapatan, dan sektor yang terlibat paling banyak adalah sektor jualan alat ganti dan aksesori kenderaan bermotor serta sektor penyelenggaraan dan pembaikan bengkel kenderaan bermotor. Akhir sekali, didapati

syarikat yang menggunakan ejen cukai turut cenderung terlibat dalam audit berulang kali, mungkin disebabkan pengurusan cukai yang kurang patuh. Walau bagaimanapun, terdapat beberapa limitasi dalam kajian ini. Pertama, kekangan dalam mendapatkan data yang lebih terperinci akibat kerahsiaan maklumat telah menyempitkan ruang kajian. Data yang lebih luas dan mendalam mungkin dapat memberikan gambaran yang lebih tepat tentang corak ketidakpatuhan. Kedua, kajian ini hanya memfokuskan kepada sektor permotoran, dan oleh itu, dapatan mungkin tidak dapat digeneralisasikan kepada sektor lain dalam PMKS. Selain itu, faktor lain seperti pengaruh makroekonomi atau perubahan polisi cukai juga tidak diambil kira secara mendalam. Kajian masa hadapan boleh meneroka lebih lanjut hubungan antara audit berulang kali dan ketidakpatuhan cukai dengan melibatkan sektor-sektor lain dalam PMKS. Penggunaan data analitik yang lebih komprehensif melalui teknologi digital juga dapat memperkayakan lagi penemuan dan membantu pihak berkuasa merangka strategi penguatkuasaan cukai yang lebih efektif. Kesimpulannya, penemuan kajian ini memberikan panduan penting bagi pihak berkuasa dalam merancang strategi yang lebih berkesan untuk meningkatkan kepatuhan cukai dalam sektor permotoran.

RUJUKAN

- Akta Cukai Pendapatan 1967(Act 53)*. Kuala Lumpur: Penerbit International Law Book Services.
- Alkhatib, A.A., Abdul-Jabbar, H. & Munusamy Marimuthu, M. 2018. The effects of deterrence factors on income tax evasion among Palestinian SMEs. *International Journal of Academic Research in Accounting* 8(4): 144–152.
- Allingham, M.G. & Sandmo, A. 1972. Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics* 1(3–4): 323–338.
- Alm, J. 1991. A Perspective on the experimental analysis of taxpayer reporting author(s). *The Accounting Review* 66(3): 577–593.
- Alm, J., Jackson, B. & McKee, M. 1992. Institutional uncertainty and taxpayer compliance. *American Economic Review* 82(4): 1018–1026.
- Andreoni, J., Erard, B. & Feinstein, J. 1998. Tax compliance. *Journal of Economic Literature* 36(2): 818–860.
- Azrina Mohd Yusof, N., Ming Ling, L. & Bee Wah, Y. 2014. Tax non-compliance among SMCs in Malaysia: Tax audit evidence. *Journal of Applied Accounting Research* 15(2): 215–234.
- Beer, S., Kasper, M., Kirchler, E. & Erard, B. 2020. Do audits deter or provoke future tax noncompliance? Evidence on self-employed taxpayers. *CESifo Economic Studies* 66(3): 248–264.
- Bird, R.M. & Wallace, S. 2004. Is it really so hard to tax the hard-to-tax? The context and role of presumptive taxes. *Contributions to Economic Analysis* 268: 121–158.
- Corp, S.M.E., Pembangunan, M. & Kebangsaan, P.K.S. 2013. *Garis Panduan Bagi Definisi Baharu Pks*.
- De Roux, D., Pérez, B., Moreno, A., Del Pilar Villamil, M. & Figueroa, C. 2018, July. Tax fraud detection for under-reporting declarations using an unsupervised machine learning approach. In *Proceedings of the 24th ACM SIGKDD International Conference on Knowledge Discovery & Data Mining*, 215–222.
- DeBacker, J., Heim, B.T., Tran, A. & Yuskavage, A. 2018. Once bitten, twice shy? The lasting impact of enforcement on tax compliance. *The Journal of Law and Economics* 61(1): 1–35.
- Fatt, C.K., Ling, L.M., Khin, E.W. & Ahmad, Z. 2012. Disclosure of self-assessment tax systems on Malaysian agriculture based industries. *Journal of Development and Agricultural Economics* 4(13): 361–370.
- Fischer, C.M., Wartick, M. & Mark, M.M. 1992. Detection probability and taxpayer compliance: A review of the literature. *Journal of Accounting Literature* 11: 1–46.
- Mohamad, A., Zakaria, M.H. & Hamid, Z. 2016. Cash economy: Tax evasion amongst SMEs in Malaysia. *Journal of Financial Crime* 23(4): 974–986.
- Helhel, Y. & Varshalmoidze, M. 2015. Determinants Of Tax attitude and tax compliance among small and medium enterprises (SMEs) in tourism industry: A survey study in Georgia. *Archives of Business Research* 3(5): 14–24.
- Ibadin, P.O. 2019. Determinants of tax compliance of small and medium-scale enterprises (SMEs) in Edo State. *SSRN Electronic Journal* 7(1).
- Inasius, F. 2019. Factors influencing SME tax compliance: Evidence from Indonesia. *International Journal of Public Administration* 42(5): 367–379.
- Kamdar, N. 1997. Corporate income tax compliance: A time series analysis. *Atlantic Economic Journal* 25(1): 37–49.
- Kaplanoglou, G., Rapanos, V.T. & Daskalakis, N. 2016. Tax compliance behaviour during the crisis: The case of Greek SMEs. *European Journal of Law and Economics* 42(3): 405–444.
- Kasipillai, J. & Mohd Hanefah, M. 2000. Tax professionals' views on self assessment system. *Analisis* 7(1&2): 107–122.
- Isa, K. 2014. Tax complexities in the Malaysian corporate tax system: Minimise to maximise. *International Journal of Law and Management* 56(1): 50–65.
- Lai, M.L. & Choong, K.F. 2009, June. Self-assessment tax system and compliance complexities: Tax Practitioners' perspectives. In *2009 Oxford Business & Economics Conference*, 1–21.
- Lai, M.L., Yaacob, Z., Omar, N., Aziz, N.A. & Yap, B.W. 2013. Examining corporate tax evaders: Evidence from the finalized audit cases. *World Academy of Science, Engineering and Technology* 78(6): 396–400.
- LHDNM 2001, Laporan Tahunan 2001. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.

- LHDNM 2008, Laporan Tahunan 2014. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- LHDNM 2008, Laporan Tahunan 2017. Penerbit Lembaga Hasil Dalam Negeri.
- Long, S.B. & Swingen, J.A. 1991. Taxpayer compliance: setting new agendas for research. *Law & Society Review* 25(3): 637-684.
- Mashadi, M.A., Ramli, R., Palil, M.R. & Jaffar, R. 2016. Bentuk-bentuk ketidakpatuhan cukai: Kajian ke atas perniagaan kecil dan sederhana (PKS) sektor pembinaan di Malaysia. *E-Academia Journal UiTMT* 5(1): 1-14.
- Mansor, H.A. & Mohd Haneefah, M. 2008. Tax compliance costs of bumiputera. *International Journal of Management Studies* 15(1): 21-42.
- Ngah, Z.A., Ismail, N. & Abd Hamid, N. 2020. Tax evasion through fraudulent financial reporting amongst SMEs in Malaysia. *Journal of Financial Crime* 28(1): 214-227.
- Nuridayu Yunus, Rosiati Ramli, & Norul Syuhada Abu Hassan. 2017. Tax penalties and tax compliance of small medium enterprises (SMEs) in Malaysia. *International Journal of Business, Economics and Law* 12(1): 81-91.
- Palil, M.R. & Mustapha, A.F. 2011. The evolution and concept of tax compliance in Asia and Europe. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences* 5(11): 557-563.
- Pope, J. & Abdul-Jabbar, H. 2008. Small and medium-sized enterprises and tax compliance burden in Malaysia: Issues and challenges for tax administration. *Small Enterprise Research* 16(1): 47-60.
- Ramli, R., Mashadi, M.A., Palil, M.R. & Jaffar, R. 2017. Faktor penglibatan cash economy di kalangan PKS sektor pembinaan di Malaysia. *Asian Journal of Accounting and Governance* 8: 37-47.
- Rice, E.M. 1992. The corporate tax gap: Evidence on tax compliance by small corporations. In *Why People Pay Taxes: Tax Compliance and Enforcement*. 125-166. Ann Arbor, MI: University of Michigan Press.
- Slemrod, J. 1992. Do taxes matter? Lessons from the 1980s. *The American Economic Review* 82(2): 250-256.
- Yassin, Z.A.M. 2012. *An Analysis of Tax Non-Compliance Behaviour of Small and Medium-Sized Corporations in Malaysia* Doctoral dissertation, University of Nottingham.
- Youde, S. & Lim, S. 2019. The determinants of medium taxpayers' compliance perspectives: Empirical evidence from Siem Reap Province, Cambodia. *International Journal of Public Administration* 42(14): 1222-1233.

Mohamad Zaki Md Jani*
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: mohamadzaki@hasil.gov.my

Rosiati Ramli
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: rosie@ukm.edu.my

Sofiah Md Auzair
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: sofiah@ukm.edu.my

Romlah Jaffar
 Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
 Universiti Kebangsaan Malaysia
 43600 UKM Bangi, Selangor, MALAYSIA.
 E-mel: romlah@ukm.edu.my

*Penulis koresponden